TEAC

Criterio 1 de 3 de la resolución: 00/01510/2013/00/00

Resolución **00/01510/2013/00/00** · 04 de abril de 2017

CALIFICACIÓN	Doctrina
ÓRGANO	TEAC
Nº RESOLUCIÓN	00/01510/2013/00/00
FECHA	04 de abril de 2017

> **Asunto:** IS. La consideración de la compensación de Bases Imponibles Negativas como "opción" y los límites sobre compensabilidad futura que ello conlleva.

Normativa aplicable

- Ley 58/2003 General Tributaria LGT 119.3
- RDLeg 4/2004 Texto Refundido Impuesto sobre Sociedades 25.1

Conceptos: Bases imponibles negativas · Compensación · Declaraciones/autoliquidaciones · Ejercicio · Impuesto sobre sociedades · Límites · Opciones · Período impositivo · Procedimiento solicitud de rectificación de autoliquidaciones

En la Villa de Madrid, a la fecha indicada, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto la reclamación económico-administrativa interpuesta por la entidad **DPA SA.,** con CIF: ..., y en su nombre y representación D. **Jx...**, con NIF ... y domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra el Acuerdo de resolución de solicitud rectificación de autoliquidación dictado con fecha 14-01-2013 por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-

Con fecha 18-07-2012 presentó el obligado tributario declaración por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2011 resultando un importe a ingresar de 173.958,73 €.

SEGUNDO.-

Con fecha 12-09-2012 presentó la entidad escrito solicitando la rectificación de la autoliquidación presentada disponiendo lo siguiente:

> *"SEGUNDO.- En el detalle de la compensación de bases imponibles negativas de dicha autoliquidación se consignó en la casilla 655 como base imponible negativa pendiente de compensación correspondiente al ejercicio 2001, 468.240,07.-euros.*
>
> *Por error, en la casilla 656 correspondiente a la **aplicación** en el ejercicio 2011 de la citada base imponible negativa pendiente se consignó 244.246,84.-euros, quedando pendiente de aplicación en periodos futuros 223.993,23.-euros.*
>
> *Asimismo, en el detalle de la compensación de bases imponibles negativas de dicha autoliquidación se consignó en la casilla 658 como base imponible negativa pendiente de compensación correspondiente al ejercicio 2002, 478.283,51.-euros.*
>
> *Por error, en la casilla 659 correspondiente a la **aplicación** en el ejercicio 2011 de la citada base imponible negativa pendiente no se consignó importe alguno, quedando pendiente de aplicación en periodos futuros 478.283.51.-euros.*
>
> *TERCERO.-Como consecuencia de ambos errores, la casilla 552 correspondiente a la base imponible del período tras la compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores ha sido positiva, resultando una cuota integra del período de 176.032,99.-euros.*

> *CUARTO.-Teniendo en cuenta que la Sociedad dispone de bases imponibles negativas pendientes de aplicar superiores a la base imponible positiva declarada, si se hubiera consignado correctamente el importe a aplicar de la base imponible negativa del ejercicio 2001 y 2002, no se debería haber ingresado importe alguno por esta auto liquidación, sino que debería haberse devuelto por parte de esta Administración a mi representada 2.074,26 euros en concepto de retenciones y pagos a cuenta soportados durante el ejercicio 2011.*
>
> *QUINTO.- En consecuencia, en aplicación de lo establecido en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria, mediante el presente escrito se solicita la rectificación de la autoliquidación presentada telemáticamente, debiéndose considerar como importe aplicado correspondiente a la base imponible negativa del ejercicio 2001 (casilla 656) 468.240,07.-euros y como importe aplicado correspondiente a la base imponible negativa del ejercicio 2002 (casilla 659) 362.783,39.-euros."*

TERCERO.-

Con fecha 04-12-2012 dictó la Administración propuesta de resolución de rectificación de autoliquidación con el siguiente contenido:

> *"PROPUESTA*
>
> *Con fecha 12-09-2012 se ha presentado la instancia arriba referenciada.*
>
> *Siendo los hechos y fundamentos alegados por el contribuyente, y los antecedentes que obran en poder de la Administración:*
>
> *Que en la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2011 (modelo 200), no se informó del importe correcto a aplicar en concepto de bases imponibles negativas de los ejercicios 2001 y 2002.*
>
> *Consecuencia de ello, la base imponible del período resultó ser positiva, con una cuota íntegra del período de 176.032,99 €, cuando realmente procedía la devolución de 2.074,26 €, en concepto de retenciones y pagos a cuenta soportados durante el ejercicio 2011.*
>
> *Solicita así la rectificación de autoliquidación y la consiguiente devolución de la cantidad a ingresar (173.958,73 €) más las retenciones soportadas (2.074,26 €).*
>
> *De conformidad con la normativa vigente se formula la siguiente propuesta de resolución:*
>
> *De las actuaciones realizadas, esta Unidad Regional entiende que debe DESESTIMARSE la rectificación de autoliquidación, todo ello sin perjuicio de ulteriores actuaciones de comprobación o investigación que puedan realizar los órganos competentes de la Administración Tributaria. En consecuencia, no procede acceder a las pretensiones del contribuyente y, en su caso, a la devolución de ingresos solicitada.*
>
> *El artículo 120.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en adelante LGT, establece que "las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar."*
>
> *El artículo 120.3 dispone que "cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente."*
>
> *A la vista de lo anterior, el obligado tributario instó, mediante la presentación de su escrito en fecha 12 de septiembre de 2012, el presente procedimiento de rectificación del modelo 200, correspondiente al ejercicio 2011.*
>
> *Si bien el artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por R.D. legislativo 4/2004, de 05 de marzo, establece la libertad del período impositivo en el que se compensen las bases imponibles negativas, siempre dentro del plazo de quince años, hay que tener en cuenta lo regulado en el art. 119.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el cual establece que: "**Las opciones** que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración **no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración**."*

Lo que se regula en el mismo, en relación con estas opciones, es el rígido régimen de su rectificabilidad, es decir, la rectificación es posible dentro del período reglamentario de declaración y no una vez transcurrido éste.

En el presente supuesto, se observa que la fecha de presentación de solicitud de rectificación es el 12 de septiembre de 2012, y el último día del período reglamentario fue el 25 de julio de 2012.

La Administración de acuerdo con los datos y justificantes aportados o solicitados por la misma y los antecedentes de que dispone, va a efectuar la propuesta de resolución que se señala, por lo que se le pone de manifiesto el expediente, para que, si lo considera conveniente, formule las alegaciones y presente los documentos y justificantes que estime pertinentes."

CUARTO.-

Con fecha 14-01-2013 dictó la Administración Acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación, señalando:

"ACUERDO

PRIMERO. Considerando que este órgano es competente para conocer y resolver las cuestiones planteadas en este procedimiento.

SEGUNDO. De acuerdo con:

El artículo 120 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria (B.O.E. de 18 de Diciembre), la sección 2ª del Capítulo II del Título IV del Real Decreto 1065/2007 y la normativa propia del tributo cuya liquidación es objeto de rectificación.

Considerando que los hechos y fundamentos alegados por el solicitante no determinan la procedencia de la rectificación de la declaración-liquidación o autoliquidación presentada, toda vez que no se ha justificado que en la declaración-autoliquidación presentada concurran errores o incorrecciones que deban ser objeto de rectificación.

El artículo 120.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en adelante LGT, establece que "las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar."

El artículo 120.3 dispone que "cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente".

A la vista de lo anterior, el obligado tributario instó, mediante la presentación de su escrito en fecha 12 de septiembre de 2012, el presente procedimiento de solicitud de rectificación. Esta unidad notificó al interesado la propuesta de resolución, según establece el Art.127.4 del Real Decreto 1065/2007 para que en el plazo de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación, en este caso el 05/12/2012, alegara lo que considerara conveniente a su derecho y aportase la documentación requerida.

En fecha 21 de diciembre la entidad adjunta a su solicitud, escrito de alegaciones en el que se recogen varias sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, relacionadas con la cuestión suscitada y en las que se establece la diferencia entre "opción tributaria" y "error de hecho".

La documentación anterior no desvirtúa lo contenido en la propuesta de resolución referenciada anteriormente.

*Si bien el artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por R.D. legislativo 4/2004, de 05 de marzo, establece la libertad del período impositivo en el que se compensen las bases imponibles negativas, siempre dentro del plazo de quince años, hay que tener en cuenta lo regulado en el art. 119.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el cual establece que: "**Las opciones** que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración **no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración**."*

Lo que se regula en el mismo, en relación con estas opciones, es el rígido régimen de su rectificabilidad, es decir, la rectificación es posible dentro del período reglamentario de declaración y no una vez transcurrido éste.

En el presente supuesto, se observa que la fecha de presentación de solicitud de rectificación es el 12 de septiembre de 2012, y el último día del período reglamentario fue el 25 de julio de 2012.

No obstante lo anterior, y atendiendo al artículo 25 de la LIS, se reconoce el derecho de la entidad a practicar libremente la compensación de bases imponibles negativas en los períodos restantes que desee, respetando siempre el plazo legal de caducidad.

Por tanto, procede desestimar la presente rectificación de la autoliquidación, al considerarse que los hechos y fundamentos alegados por el solicitante no han supuesto la procedencia de la rectificación de la autoliquidación pretendida por el contribuyente, todo ello sin perjuicio de ulteriores actuaciones de comprobación o investigación que puedan realizar los Órganos competentes de la Administración Tributaria.

TERCERO. ***Se acuerda desestimar la presente solicitud.****"*

QUINTO.-

Disconforme el interesado con el anterior Acuerdo interpuso contra el mismo con fecha 12-02-2013 ante este Tribunal Económico-Administrativo Central la reclamación económico-administrativa nº 1510/13 que nos ocupa.

Han sido incorporados al expediente los antecedentes remitidos por el órgano de gestión cuya puesta de manifiesto se notificó al reclamante con fecha 17-09-2013 quien presentó ante este Tribunal escrito de alegaciones con fecha 16-10-2013 solicitando la anulación del Acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación planteando las cuestiones siguientes:

Primera.- Improcedencia de aplicar el artículo 119.3 de la Ley 58/2003 al no haber ejercitado el obligado tributario ninguna opción tributaria.

Segunda.- Modificación de "opción tributaria" por incursión en "error de hecho".

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y presentación en plazo hábil, que son presupuesto para la admisión a trámite de la presente reclamación económico administrativa por la que el interesado solicita la nulidad del Acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación siendo las cuestiones sobre las que debemos pronunciarnos las recogidas en el apartado QUINTO del expositivo de los antecedentes de hecho.

SEGUNDO.-

Alega en primer lugar el interesado la improcedencia de aplicar el artículo 119.3 de la Ley 58/2003 al no haber ejercitado el obligado tributario ninguna opción tributaria, manifestando al respecto lo siguiente:

> *"La calificación de la compensación de bases imponibles negativas como "opción tributaria" ha sido reiteradamente argumentada por parte de la Administración al considerar que si en un procedimiento inspector se incrementan las bases imponibles previas declaradas por el contribuyente, el ajuste positivo practicado por la Inspección no puede ser compensado con bases imponibles negativas. Considera que el importe compensado en la declaración originaria al responder al concepto de opción tributaria no puede ser alterado posteriormente.*
>
> *Esta argumentación ha sido rechazada por parte de distintos Tribunales de Justicia no dando validez al régimen de opción tributaria en este caso y solicitando la modificación de las liquidaciones practicadas por la Inspección con incremento de la cuantía de bases imponibles negativas aplicada por el contribuyente en la declaración originaria.*
>
> *...Como se ha indicado, la compensación de bases imponibles negativas forma parte del propia cuantificación de la base imponible del Impuesto y, por tanto, aún cuando el artículo 25 del TRLIS utiliza la acepción "podrán ser compensadas", dicha acepción no está encaminada a establecer una opción tributaria para el sujeto pasivo que deba ser objeto de ejercicio a través de la autoliquidación del Impuesto, sino que fija un límite temporal para su aplicación.*
>
> *...Calificar la compensación de bases imponibles negativas como opción tributaria, significaría entender que* ***el sujeto pasivo ha optado por pagar una carga tributaria adicional a la que le correspondería de haber liquidado correctamente el Impuesto.*** *La compensación de bases imponibles negativas no conlleva el cumplimiento de requisitos adicionales para el sujeto pasivo sino que, como se ha indicado anteriormente, es causa de configurar el Impuesto sobre Sociedades como un tributo que grava una renta plurianual al objeto de gravar correctamente la capacidad económica del contribuyente.*
>
> *...Asimismo, y con base en todo lo anterior, no existe ninguna regulación expresa en la normativa del Impuesto sobre Sociedades que determine la aplicación de la compensación de bases imponibles negativas como una opción aplicable por el contribuyente. A este respecto, este Tribunal, entre otras, en Resolución del Tribunal*

> *Económico-Administrativo Central, del 18 de diciembre, establece que para la aplicación de las opciones tributarias habrá que acudir a la regulación expresa de cada una de ellas."*

TERCERO.-

Dispone el artículo 119 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), regulador de las declaraciones tributarias, respecto a lo que aquí nos interesa, lo siguiente:

> "3. Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración.
>
> Señalando el artículo 120 de la LGT, regulador de las autoliquidaciones, que:
>
> *"1. Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.*
>
> *2. Las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.*
>
> *3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.*
>
> *Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.*
>
> *Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley."*

Por su parte, el artículo 25 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), regulador de la compensación de bases imponibles negativas, determina según la redacción vigente en el periodo que nos ocupa y respecto a lo que aquí nos interesa, lo siguiente:

> *"1. Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación* ***podrán ser compensadas*** *con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.*
>
> *...5. El sujeto pasivo deberá acreditar la procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación, la contabilidad y los oportunos soportes documentales, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron."*

Disponiendo el artículo 136 del TRLIS, regulador de las declaraciones:

> *"1. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar y suscribir una declaración por este impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda.*
>
> *La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo."*

CUARTO.-

Así las cosas, pasaremos a continuación a exponer los hechos acaecidos en el presente caso:

· Con fecha 18-07-2012 presentó el obligado tributario declaración por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2011 resultando un importe a ingresar de 173.958,73 €.

· Con fecha 25-07-2012 venció el plazo legalmente previsto para presentar la declaración por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2011.

· Con fecha 12-09-2012 presentó la entidad escrito solicitando la rectificación de la autoliquidación presentada al haber incurrido, según manifiesta, en un error respecto de la compensación de bases imponibles negativas.

· Con fecha 04-12-2012 dictó la Administración propuesta de resolución de rectificación de autoliquidación.

· Con fecha 14-01-2013 dictó la Administración Acuerdo desestimatorio de solicitud de rectificación de autoliquidación en base a que las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración, circunstancia que no se da en el caso que nos ocupa.

QUINTO.-

Dicho lo anterior, la cuestión a dilucidar se centra en determinar si, en lo que se refiere a la compensación de bases imponibles negativas, puede afirmarse que estamos o no ante una opción (en los términos del artículo 119.3 LGT antes trascrito) y, en caso afirmativo, determinar el importe por el que se entiende ejercitada la misma por parte del contribuyente.

Así las cosas, de acuerdo con el artículo 12.2 LGT, "*En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda*".

Siendo definido el término "opción" por el Diccionario de la Lengua Española de la RAE como "*Libertad o facultad de elegir*" o "*Derecho a elegir entre dos o más cosas, fundado en precepto legal o en negocio jurídico***[1]**", y por el Diccionario del Español Jurídico de la RAE como "*Derecho a elegir entre dos o más alternativas*". A su vez el Diccionario de la Lengua Española de la RAE define "optar" como "*escoger algo entre varias cosas*".

Así las cosas, a juicio de este Tribunal, el hecho de que la Ley permita al contribuyente elegir entre compensar o no las bases imponibles negativas y, en el primer caso, el importe a compensar dentro de los límites posibles, entra plenamente dentro del concepto de "opción" antes definido. Y así, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores es una excepción al principio de independencia de ejercicios que se practica reduciendo la base imponible de los ejercicios posteriores, es decir, que opera sobre la base. La Ley reconoce a los sujetos pasivos el derecho a compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores; el ejercicio de dicho derecho es potestativo y no imperativo, debiendo ser el sujeto pasivo el que decida, dentro de los límites legales establecidos para ello, si ejercita o no su derecho a la compensación, así como el importe de la misma.

Además se trata de una opción que se ejercita "*con la presentación de una declaración*", que es la declaración del Impuesto sobre Sociedades, por lo que la elección respecto de la compensación o no y, en caso afirmativo, de la cuantía de la misma, debe considerarse una opción tributaria que se ejercita mediante la presentación de una declaración y, en consecuencia, que cumple todas las condiciones para que le resulte aplicable el artículo 119.3 LGT anteriormente trascrito.

En concreto, las posibilidades que se pueden dar son las siguientes:

¨ Que el contribuyente hubiere autoliquidado una base imponible previa a la compensación de cero o negativa, teniendo bases imponibles negativas de ejercicios anteriores pendientes de compensar. En este caso debe entenderse que el contribuyente no ejercitó opción alguna dado que, según los datos autoliquidados, ninguna base imponible de ejercicios anteriores pudo compensar en el ejercicio en función de la base imponible positiva previa a la compensación autoliquidada. Y por tanto podrá optar posteriormente, sea vía rectificación de autoliquidación o declaración complementaria, sea en el seno de un procedimiento de comprobación.

¨ Que el contribuyente decida deducirse hasta el límite máximo compensable en el ejercicio en función de la base imponible positiva previa a la compensación autoliquidada. En este caso debe entenderse, no que el contribuyente haya optado por compensarse el concreto importe compensado, sino que implícitamente optó por deducirse el importe máximo que se podía deducir, por lo que, de incrementarse (por el propio contribuyente o por una comprobación administrativa) la base imponible previa a la compensación, mantendrá el interesado su derecho a compensar en el propio ejercicio el importe compensable no compensado en su autoliquidación.**[2]**

¨ Que, aun autoliquidando una base imponible previa a la compensación positiva, el contribuyente decida no compensar importe alguno o compensar un importe inferior al límite máximo compensable en el ejercicio en función de la base imponible positiva previa a la compensación autoliquidada. En este caso es claro que el contribuyente optó por no aprovechar en todo o en parte las bases imponibles negativas compensables, lo que tendrá una determinada repercusión sobre la cantidad que finalmente resulte a ingresar o a devolver en su autoliquidación. Así las cosas, a juicio de este Tribunal, el sujeto pasivo que pudiendo obtener como resultado de su autoliquidación una cantidad a ingresar inferior a la resultante o una cantidad a devolver superior a la resultante, ha optado por consignar los

importes consignados en su autoliquidación, no podrá posteriormente, y fuera ya del plazo de autoliquidación en voluntaria, sea vía de rectificación de autoliquidación o en el seno de un procedimiento de comprobación, ex artículo 119.3 LGT, modificar la opción ya ejercitada en el sentido de que le resulte a ingresar una cantidad inferior o a devolver una cantidad superior.

¨ Que el contribuyente no hubiere presentado autoliquidación estando obligado a ello. En estos casos, a juicio de este Tribunal es claro que, con incumplimiento de la más básica de sus obligaciones tributarias, no ejercitó el interesado derecho a compensar cantidad alguna dentro del periodo reglamentario de declaración, optando por su total diferimiento, por lo que, transcurrido dicho periodo reglamentario de declaración, no podrá rectificar su opción solicitando, ya sea mediante la presentación de declaración extemporánea ya sea en el seno de un procedimiento de comprobación, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores. Lo contrario haría de mejor condición al no declarante que al declarante según los criterios anteriormente expuestos.

SEXTO.-

En el caso que nos ocupa nos encontramos ante el relato fáctico que se describe seguidamente:

¨ Ejercicio 2011

Ejercicio origen de las BINs	BINs Pendientes al inicio	BINs Compensadas en el ejercicio	BINs Pendientes al final.
2001	468.240,07	244.246,84	223.993,23
2002	478.283,51	0	478.283,51

BI de 2011 antes de compensación	831.023.46
Compensación de BINs	244.246.64
Base Imponible de 2011	586.776,62
Cuota a ingresar	173.958,73

Solicitando el ahora reclamante en su solicitud de rectificación de autoliquidación la compensación del total importe compensable y, consecuentemente, la devolución de la total cuota ingresada más un importe de 2.074,26 € de retenciones y pagos a cuenta soportados.

Es decir, nos encontramos ante el tercero de los supuestos analizados en el Fundamento de Derecho anterior por lo que, aplicando el criterio allí expuesto, entendemos procede desestimar las pretensiones actoras.

Por cuanto antecede,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala en el día de la fecha, en la reclamación económico-administrativa número 1510/13 interpuesta por la entidad **DPA SA.**, **ACUERDA**: DESESTIMARLA, confirmando el Acuerdo de resolución de solicitud de rectificación de autoliquidación objeto de la misma.

[1]La relación jurídico tributaria no puede estar reconocida en virtud de un negocio jurídico sino de un precepto legal, reconociéndose el derecho a elegir entre dos o más alternativas.

[2]Salvedad hecha de que resulte aplicable lo dispuesto en el apartado 4 del art. 119 de la LGT introducido por la Ley 34/2015 (no vigente en el ejercicio que ahora nos ocupa) y a tenor del cual *"En la liquidación resultante de un procedimiento de aplicación de los tributos podrán aplicarse las cantidades que el obligado tributario tuviera pendientes de compensación o deducción, sin que a estos efectos sea posible modificar tales cantidades pendientes mediante la presentación de declaraciones complementarias o solicitudes de rectificación después del inicio del procedimiento de aplicación de los tributos".*

Fuente original: https://serviciostelematicosext.hacienda.gob.es/TEAC/DYCTEA/criterio.aspx?id=00%2F01510%2F2013%2F00%2F0%2F1